



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor

Publice a județului Hunedoara



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,
Deva, jud.Hunedoara,
Tel: +0254 21 95 44 int.204
Fax:+0254 23 27 97

Decizia 147 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, împotriva **Deciziei de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma de **X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită acordarea dreptului de deducere a TVA, susținând următoarele:

Societatea se afla in faza de investitii, de demonstrare a fezabilității tehnice a proiectului, a finalizarii proiectarii initiale a uzinei de preparare, a iazurilor de decantare si a infrastructurii asociate.

Activitatea societatii in aceasta faza consta in efectuarea de prospectiuni geologice, studii , masuratori topografice , explorari pentru luarea de probe a solului in vederea construirii uzinei, a cladirii administrative , a laboratorului , a atelierului mecanic ,a atelierului de reparatii , depozitului de exploziv , a coloanei auto etc.

Obiectivul de investitii este amplasat pe teritoriul comunei Certeju de Sus, intravilan și extravilan localității X, județ Hunedoara, la cca. 20 km de municipiul X.

Suprafața totală a terenului pe care sunt amplasate obiectivele proiectului este de X ha, la care se adaugă o zonă de protecție perimetrală de 155,6 ha.

La suprafețele mai sus amintite, se adaugă o zonă perimetrală de protecție în suprafață de X ha, astfel suprafața totală reglementată prin PUZ ajungând la X ha.

În scopul realizării obiectivelor stabilite pentru aceasta fază a proiectului zilnic se deplasează în teren personal din cadrul societății și din afara (consultanți angajați în baza contractelor de prestări servicii).

Autoturismele aflate în proprietatea societății erau insuficiente, motiv pentru care a fost achiziționat și autoturismul de teren cu tracțiune 4x4 X care transporta personalul la și de la locul de desfășurare a activității.

În prezent pentru deplasarea personalului la și de la locul de muncă, societatea are încheiat contract cu SC XSRL.

Pentru deplasarea la și de la locul de desfășurare a activității sunt utilizate mijloace proprii.

Societatea nu poate să închirieze alte mijloace de transport în comun, având în vedere aria pe care se desfășoară realizarea proiectului și dificultatea de acces pe aceste trasee.

Deplasarea personalului mai sus menționat în toate zonele de interes, se poate efectua doar cu autoturisme de teren, deoarece nu există alte mijloace de transport care pot accede pe astfel de drumuri.

Mai mult decât atât, se află și zone unde este necesară prezența personalului și unde nu există nici măcar drumuri forestiere, fiind achiziționat în acest sens, autoturismul de teren X.

Potrivit prevederilor din Contractul Colectiv de Muncă, angajatorul are obligația de a asigura gratuit acest transport.

Concluzionând, agentul economic consideră că valoarea TVA respinsă la rambursare de către organele de inspecție fiscală, nu se justifică.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

SC X SA a depus la A.F.P. X, decontul cu sume negative de TVA, cu opțiune de rambursare, înregistrat sub nr.X, prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de X lei, aferentă decontului de TVA pe luna X.

Din verificarea prin sondaj a documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea a achiziționat un autoturism marca X, în baza facturii X, emisă de SC X, în suma totală de X lei, din care TVA Xlei.

Prin deducerea taxei pe valoarea adăugată aferente achiziției autoturismului, au fost încălcate prevederile art.145¹ alin.1 din Legea 571/2003, potrivit căreia „În cazul vehiculelor rutiere motorizate care au o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule ...”.

Prin încălcarea prevederilor legale mai sus menționate, societatea a majorat în mod nejustificat TVA deductibilă cu suma de Xlei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SRL din X, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara sub nr.X, cod unic de înregistrare X.

Societatea desfășoară activitate de Extracția altor minereuri metalifere neferoase – cod CAEN X

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției unui autoturism, în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere organele de inspecție fiscală nu au fundamentat situația de fapt.

In fapt, în luna X, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Xlei aferentă achiziției unui autoturism marca X.

In urma verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit că *“unitatea nu a respectat prevederile art.145¹ alin.1 din Legea*

571/2003”, motiv pentru care nu au acordat societății dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Prin contestație, se aduc argumente în sensul că, societatea se află în faza de investiții, de demonstrare a fezabilității tehnice a proiectului, a finalizării proiectării inițiale a uzinei de preparare, a iazurilor de decantare și a infrastructurii asociate, iar suprafața totală a terenului pe care sunt amplasate obiectivele proiectului este de X ha, la care se adaugă o zonă de protecție perimetrală de x ha.

Societatea precizează că autoturismul în cauză, a fost folosit în scopul deplasării la și de la locul de desfășurare a activității a personalului din cadrul societății și a consultanților angajați în baza contractelor de prestări servicii, anexând în acest sens foi de parcurs pentru autovehicul, contractul colectiv de muncă și fișa postului, potrivit căreia, angajatorul este obligat de a asigura transportul pentru deplasări la lucrările ce se execută în cadrul proiectului.

De asemenea, prin contestație, contestatorul arată că, deplasarea personalului în toate zonele de interes, se poate efectua doar cu autoturisme de teren, în condițiile în care nu există alte mijloace de transport care pot accede pe astfel de drumuri și unele zone unde nu există nici măcar drumuri forestiere.

În drept, prevederile CAP.10 Regimul deducerilor, la art.145 alin.(2) lit.a) și art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

Art.145 “Sfera de aplicare a dreptului de deducere
... (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa
aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în
folosul următoarelor operațiuni:
a) operațiuni taxabile;...”

Art.145¹ “Limitări speciale ale dreptului de deducere
(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate
exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă
autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult
de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce
taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și
nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării
pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în

proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, **transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității**, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

... (4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2010 inclusiv.

(5) În cazul vehiculelor exceptate potrivit alin. (1) se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146 - 147¹.”

coroborate cu Normele metodologice:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

... f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;...”

În raport de prevederile legale citate mai sus, **se reține că pentru achiziția unui autovehicul**, contribuabilul are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, dacă acesta se încadrează în categoriile exceptate de la limitările speciale ale dreptului de deducere.

Potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

Art.105 “(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Art.109 “(1) Rezultatul inspekției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspekției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

Potrivit pct.102.1 și 102.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art.54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că rezultatul inspecției fiscale se va consemna într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției ***din punct de vedere faptic și legal, raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere.***

Având în vedere prevederile legale menționate și cele reținute, rezultă faptul că, prin raportul de inspecție fiscală nu s-a efectuat o analiză a situației, lipsind mențiunile cu privire la motivele de fapt, astfel încât să rezulte motivul ce a condus la respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au menționat doar temeiul legal în baza căruia nu se deduce taxa pe valoarea adăugată, fără a preciza dacă este vorba despre deplasări ale salariaților, consultanți angajați cu contracte de prestări servicii sau ale administratorilor și fără a analiza dacă aceste deplasări sunt justificate cu documente și dacă transportă personalul la și de la locul de desfășurare a activității, în condițiile în care, pentru deplasarea la și de la locul de muncă, societate are încheiat contract cu un prestator de servicii de transport.

Este evident faptul că, organele de inspecție au exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției unui autovehicul, fără să analizeze legătura directă a acesteia cu activitatea specifică desfășurată și nici legalitatea justificării prin documente impuse de normele legale.

Din aceste perspective este cert că activitatea specifică desfășurată, impunerea și efectuarea de deplasări în teren, deplasări a căror necesitate și frecvență se stabilesc de către “agentul economic” ținând seama de diverși factori cu impact asupra afacerii.

În speță, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unui autoturism, nu este condiționată de numărul de autovehicule deținute de societatea comercială, cum greșit au apreciat organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, întocmit în calitate de organ emitent al actului atacat.

În aceste condiții, față de cele reținute, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” pentru o corectă determinare exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, urmează a se desființa Decizia de impunere nr.503/14.05.2010.

În acest sens organul de inspecție fiscală va reverifica realitatea și legalitatea bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată, având în vedere, atât starea de fapt rezultată din documentele existente, localizarea acestora la spațiul de lucru al petentului iar dacă se impune, și efectuarea unei cercetări la fața locului pentru deplina edificare și clarificare asupra stării de fapt legală privind desfășurarea activității agentului economic.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

12.7. “Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv